

Vor allem Steuererhöhungen hören sich nicht sehr viel versprechend oder innovativ an. Sie sind es auch nicht. Aber zu glauben, es würde ohne gehen, ist schlicht unrealistisch. Umgesetzt in finanzpolitische Maßnahmen heißt das aus meiner Sicht:

1. Ein neuerlicher Anlauf zum Abbau von Subventionen sollte unternommen werden.
2. Mehr Reformbereitschaft in den sozialen Sicherungssystemen: Eine Begrenzung der Steuerfinanzierung dieser Systeme wäre vonnöten.
3. Bei der Einkommensteuer ist eine Strukturreform notwendig, aber ohne Entlastung.
4. Höhere Einnahmen sollten über die Umsatzsteuer angestrebt werden. Dazu wäre eine Erhöhung des Normalsatzes, beispielsweise auf 20 Prozent, aber auch eine Steigerung des reduzierten Umsatzsteuersatzes, flankiert durch eine kompensierende Anpassung von Sozialtransfers, sinnvoll.
5. Reform der Unternehmensbesteuerung in einigen innovations- und wachstumsfeindlichen Aspekten, Überprüfung der Verlustausgleichsbeschränkungen (Mantelkauf, Zinsschranke usw.). Hier sollte man entlasten.

Ich vermute deshalb, dass ein derartiges Programm sich aufdrängt, weil der Druck, öffentliche Defizite abzubauen, andere Ziele – beispielsweise Vorstellungen darüber, dass eine gerechte Steuerlastverteilung einen Ausgleich für kalte Progression oder mehr Progression verlangt – schlicht verdrängt. Dabei wird eine wichtige, allgemeinere Folge der Finanzkrise sichtbar: Es wird allgemein erwartet, dass die Finanzkrise die Rolle des Staates in der Wirtschaft stärken wird. Was seine finanziellen Möglichkeiten angeht, wird voraussichtlich das Gegenteil passieren. Sie wird die finanziellen Gestaltungskräfte des Staates lähmen, die Finanzpolitik wird für andere Ziele als das der Sanierung kaum noch Spielräume haben.

JOHANNA HEY Welche Finanz- und Steuerverfassung braucht Deutschland?

I Einleitung

Die Finanzmarkt- und Wirtschaftskrise führt zu einem massiven Anstieg der Staatsverschuldung.¹ Sie ist damit zugleich ein Härte-test für die institutionellen Rahmenbedingungen der Finanzierung staatlicher Aufgaben und damit der Finanz- und Steuerverfassung der Bundesrepublik Deutschland.

Die Frage „Welche Finanz- und Steuerverfassung braucht Deutschland?“ impliziert bereits den Reformbedarf. In der Tat wird seit der letzten großen Finanzreform von 1969 eine *Entflechtung der Finanzbeziehungen*² gefordert. Dennoch wurde die Reform des föderalen Finanzsystems von Beginn an in die Föderalismusreform II ausgelagert, weil die in der Föderalismusreform I angestrebte Entflechtung der Sachkompetenzen nicht mit den noch schwierigeren Grundsatzfragen der Verteilung der Staatsfinanzen im Bundesstaat belastet werden sollte.

Letztlich sind diese Fragen nun auch in der Föderalismusreform II nicht angegangen worden. Man hat sich mit der Schuldenbremse³ auf die

¹ Siehe Nachtragshaushaltsgesetz 2009 vom 27. Februar 2009, BGBl. I 2009, 406, ferner die finanziellen Auswirkungen des so genannten Konjunkturpakets I durch Gesetz zur Sicherung von Beschäftigung und Stabilität in Deutschland, BT-Drucksache 16/11740, 3, 23–26.

² Siehe hierzu grundlegend Berichte von C. Waldhoff und J. Hey, *Finanzautonomie und Finanzverflechtung in gestuften Rechtsordnungen*, VVDStRL 66 (2007), 216 ff. und 277 ff., ferner z. B. Baus/Fischer/Hrbek (Hrsg.), *Föderalismusreform II – Weichenstellungen für eine Neuordnung der Finanzbeziehungen im deutschen Bundesstaat*, Baden-Baden 2007.

³ I. Härtel, *Grenzen der Illusion – Schuldenbremse als Regulativ staatlichen Handelns*, ZG 2007, 399.

Begrenzung der Staatsverschuldung konzentriert – ein Thema, dem gerade heute vor dem Hintergrund explodierender Staatsverschuldung mehr Bedeutung zukommt. Dennoch hätte das Gesamtsystem der Finanz- und Steuerverfassung in den Blick genommen werden müssen, denn föderale Steuerverteilung und Staatsverschuldung hängen zusammen. Fehler in der föderalen Zu- und Aufteilung der Einnahmekompetenzen können die Verschuldung anheizen.

Die Frage, welche Finanz- und Steuerverfassung Deutschland braucht, stellt sich jedoch nicht nur vor dem Hintergrund der aktuellen Finanz- und Wirtschaftskrise, sondern insbesondere aufgrund der Herausforderungen der Globalisierung. Ist die deutsche Finanzverfassung noch zeitgemäß? Wird sie den Anforderungen einer „open economy“, dem Druck des europäischen und internationalen Steuerwettbewerbs gerecht?

In einem ersten Schritt soll im Folgenden erörtert werden, ob die heutige Finanzverfassung alle Ebenen im Bundesstaat in die Lage versetzt, die ihnen zugewiesenen Aufgaben einerseits autonom, andererseits verantwortlich wahrzunehmen. In einem zweiten Schritt geht es um die Frage, ob das Verfassungsrecht dem Bürger ausreichenden Schutz vor steuerlicher Überforderung bietet. Und schließlich soll zumindest schlaglichtartig die EU-Perspektive einbezogen werden, weil sich die Finanz- und Steuerverfassung Deutschlands vor dem Hintergrund der europäischen Integration nicht mehr isoliert betrachten lässt.

II Probleme der Steuerverteilung im Bundesstaat

II.1 Entflechtung der Steuergesetzgebungskompetenzen

Die Ausgestaltung der föderalen Finanzbeziehungen kann auf das Grundproblem des richtigen Verhältnisses zwischen Wettbewerb und Zentralisierung, zwischen Autonomie und Kontrolle zurückgeführt werden.

Soll man die Einnahmekompetenzen weitgehend zentralisieren und den nachgeordneten Ebenen sodann die zur Erfüllung ihrer Aufga-

ben erforderlichen Mittel zuweisen? Oder soll den einzelnen Ebenen entsprechend ihren Sachaufgaben Finanzautonomie mit eigenverantwortlich und autonom ausgestaltbaren Einnahmequellen zugestanden werden?⁴

Weitgehend autonom, wenngleich eingebunden in den Rechtsrahmen der Europäischen Union, ist derzeit nur der Bund. Zwar sind neben die wenig wirksamen Neuverschuldungsgrenzen des Art. 115 GG die europäischen Konvergenzkriterien (Art. 104 Abs. 1 EGV)⁵ getreten, so dass der Neuverschuldung sanktionsbewehrte Grenzen gesetzt sind. Insbesondere mit den großen Verbrauchsteuern – Mineralöl- und Tabaksteuer – stehen dem Bund aber potente Steuerquellen zur Verfügung, für deren Anhebung er nicht auf die Mitwirkung der Länder angewiesen ist. Auch die Gemeinschaftsteuern (Einkommen-, Körperschaft- und Umsatzsteuer), die sich Bund und Länder teilen, für die der Bund aber die ausschließliche Gesetzgebungskompetenz hat (Art. 105 Abs. 2, 2. Alt. i. V. m. Art. 106 Abs. 3 GG), ermöglichen ihm eine flexible Anpassung der Staatseinnahmen an die Ausgaben. Von dieser ist insbesondere in der laufenden Legislaturperiode durch eine beispiellose Ausweitung des Steueraufkommens auch Gebrauch gemacht worden.⁶ Trotzdem ist es dem Bund – noch nicht einmal in den letzten Jahren überdurchschnittlichen wirtschaftlichen Wachstums – gelungen, einen ausgeglichenen Haushalt vorzulegen.

Die Länder verfügen zwar wie der Bund über die Möglichkeit der Verschuldung, nicht aber über nennenswerte Steuerautonomie.⁷ Die gesetzliche Ausgestaltung der Gemeinschaftsteuern, der Einkommen-

⁴ Für eine stärker wettbewerbliche Ausrichtung der Finanzbeziehungen *J. Isensee* AöR 115 (1990), 248 (250); *R. Scholz* FS Badura, 2004, 491 (494 f.); *C. Callies* DÖV 1997, 889 (890 ff.); *E. Schmidt-Jortzig* DÖV 1998, 746 ff.; *Vogel/Waldhoff* in: *Dolzer/Vogel/Graßhof* (Hrsg.), BK-GG, Vorbem. zu Art. 104–115 Rn. 70; *Stamm/Merkl* ZRP 1998, 467 ff.; *U. Münch* in: *Jahrbuch des Föderalismus* 2001, 115 (120 ff.); *W. Schwanengel* DÖV 2004, 353.

⁵ In Verbindung mit Art. 121 EGV und Art. 1 des Protokolls über das Verfahren bei einem übermäßigen Haushaltsdefizit, BGBl. II 1992, 1309.

⁶ 2005: 452 Milliarden Euro; 2008: 515 Milliarden Euro – dies ist insbesondere auf die Umsatzsteuererhöhung von 16 Prozent auf 19 Prozent (Haushaltsbegleitgesetz 2006 vom 29. Juni 2006, BGBl. I 2006, 1402) zurückzuführen.

⁷ Kritik siehe *J. Hey*, VVDStRL 66, 275 (308 f.).

und Körperschaftsteuer sowie der Umsatzsteuer, obliegt dem Bund ohnehin. Aber auch über die reinen Ländersteuern, das heißt die Steuern, deren Aufkommen ausschließlich den Ländern zusteht, beansprucht der Bund die Gesetzgebungskompetenz (Art. 105 Abs. 2 i. V. m. Art. 72 Abs. 2 GG). Und diese wird – wie wir im Zuge der Erbschaftsteuerreform gesehen haben⁸ – auch nicht grundsätzlich in Frage gestellt. Kompensiert wird die fehlende Länderkompetenz durch die Zustimmungspflicht im Bundesrat (Art. 105 Abs. 3 GG) – eine der Ursachen für die Langwierigkeit und Kompromisshaftigkeit der Steuergesetzgebung.

Die Länder haben damit – außer über die Effizienz der in ihrer Verantwortung liegenden Finanzverwaltung – grundsätzlich keine Möglichkeit, die Höhe ihrer Steuereinnahmen eigenständig zu beeinflussen. Die einzige nennenswerte Stellschraube für die Finanzierung zusätzlicher Ausgaben ist derzeit die Aufnahme von Krediten. Außer durch die Einbindung in die Einhaltung der Maastrichtkriterien stehen die Länder unter keiner externen Kontrolle. Sie sind in ihrer Haushaltspolitik autonom, unterliegen lediglich landesverfassungsrechtlichen Bindungen, die der heutigen Schuldenregelung des Bundes in Art. 115 GG entsprechen.

Die verschiedenen Stufen des horizontalen und vertikalen Finanzausgleichs tragen ihr Übriges zur Verflechtung und mangelnden Transparenz der Finanzbeziehungen bei.⁹ Sie nehmen den Ländern zudem den Anreiz zur effektiven Ausschöpfung ihrer Finanzquellen. Seit Jahren moniert der Bundesrechnungshof ein regionales Vollzugsgefälle und erhebliche Ineffizienzen der föderal dezentralisierten Finanzverwaltung.¹⁰

Anhand dieser knappen Analyse der Mängel der geltenden Finanzverfassung stellt sich die Frage, ob in einer klareren Trennung der Verantwortungsbereiche eine Remedur liegt.

⁸ Siehe Der Spiegel vom 24. September 2008: FDP will Erbschaftsteuer in Länderobhut. Zu Zulässigkeit und Grenzen landesgesetzlicher Regeln am Maßstab von Art. 105 Abs. 2 i. V. m. Art. 72 Abs. 2 GG siehe A. Korte, Die konkurrierende Steuergesetzgebung des Bundes im Bereich der Finanzverfassung, Berlin 2008.

⁹ Umfassender Überblick über Kritik und Reformdebatte bei J. Hidi in: *Dolzer/Vogel/Graßhof* (Hrsg.), BK-GG, Stand 2002, Art. 106 Rn. 1532 ff.

¹⁰ So bereits BT-Drucksache 6/559, 31 f.; BT-Drucksache 10/223, 111 ff., und aktuell *Präsident des Bundesrechnungshofes*, Probleme beim Steuervollzug, 2006.

Für Finanzautonomie, insbesondere als Regelungsautonomie aller mit Sachkompetenzen ausgestatteten Ebenen, spricht die Stärkung der demokratischen Kontrolle staatlicher Ausgabenpolitik.¹¹ Finanzielle Eigenverantwortung setzt zunächst eine aufgabengerechte Finanzausstattung voraus. Erst wenn die zur Finanzierung erforderliche Abgabenbelastung von der verausgabenden Körperschaft verantwortet werden muss, kann die demokratische Kontrolle Wirkung entfalten. Das Interesse des Bürgers an Ausmaß und Effizienz staatlicher Tätigkeit wird geweckt, wenn für ihn nicht nur der Nutzen, sondern auch die Kosten in Form von Abgabenlasten individuell spür- und beeinflussbar werden. Im demokratischen Steuerstaat ist die Steuer nicht nur Haupteinnahmequelle, sondern alltäglicher Übersetzungsmechanismus zwischen Wählerwillen und Politik. Staatsverschuldung als alternative Finanzierungsquelle bleibt dagegen für den Wähler eine abstrakte Größe. Kreditfinanzierung ist der Steuer aus demokratiestaatlicher Sicht nicht äquivalent.

Voraussetzung demokratiewirksamer Finanzautonomie ist eine klare Kompetenzverteilung und Kostentransparenz. Jede Ebene sollte die von ihrer eigenen Sachpolitik verursachten Kosten unmittelbar demokratisch verantworten müssen, allerdings auch nur diese. Dies gelingt nur dann, wenn Aufgaben-, Ausgaben- und Einnahmeentscheidung in einer Hand liegen.

Die Stärkung der Einnahmeautonomie nachgeordneter Ebenen ermöglicht zudem Differenzierung und Wettbewerb. In der Theorie dient Fiskalwettbewerb als Entdeckungsverfahren zum Auffinden optimaler Problemlösungen, führt zu Effizienzsteigerungen des staatlichen Leistungsangebots und bietet unterentwickelten Regionen Aufholchancen. Die praktischen Erfahrungen mit dem Steuerwettbewerb innerhalb der EU sind allerdings weniger günstig. Zwar hat der Abgabewettbewerb bisher nicht zum „race to the bottom“ unabdingbarer Staatsfunktionen geführt, wohl aber zu Prinzipienerosion¹² und wuchernder Abwehrgesetzgebung. Besteuert wird nach Mobilität statt nach Leistungsfähigkeit.

¹¹ C. Waldhoff, *VVDStRL* 66, 216 (237 ff.): „demokratische Rückkoppelung“.

¹² J. Hey, Erosion nationaler Besteuerungsprinzipien im Binnenmarkt? – zugleich zu den Rechtfertigungsgründen der „Europatauglichkeit“ und „Wettbewerbsfähigkeit“ des Steuersystems, *StuW* 2005, 317.

Steuerwettbewerb erweist sich nicht als Wettbewerb um die gerechteste Steuerrechtsordnung, sondern als Steuersubstratwettbewerb.

Vor dem Hintergrund dieser Erfahrungen verbietet sich jede Verklärung eines Konkurrenzföderalismus auf abgabenrechtlichem Gebiet.¹³ Allerdings muss Steuerautonomie nicht in ruinösem Wettbewerb enden. Die gestufte Finanzordnung hat vielfältige Möglichkeiten systemimmanenter Grenzziehungen. Zum einen kann die Autonomie auf weniger mobile Steuerquellen beschränkt werden, zum anderen reduzieren ein relativ einheitliches Aufgabenniveau sowie Verschuldungsgrenzen die Spielräume einseitiger (kreditfinanzierter) Steuersatzsenkungen. Schließlich lässt sich dem Wettbewerb durch die Ausgestaltung des Finanzausgleichs ein Rahmen setzen.

Trotz der durchaus beachtlichen Gründe für eine Stärkung der Finanzautonomie der Länder ist dieses Thema in der Föderalismusreform I frühzeitig fallen gelassen worden.¹⁴ In der Föderalismusreformkommission II ist es gar nicht mehr ernsthaft aufgegriffen worden. Dies mag zum einen daran liegen, dass die Länder die aus größerer Steuerautonomie erwachsende Verantwortung scheuen, zum anderen an den letztlich doch nur begrenzten Entflechtungsmöglichkeiten. Zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit sowie zur Vermeidung eines die Gleichwertigkeit der Lebensverhältnisse gefährdenden Steuerwettbewerbs sind bundeseinheitliche Regeln in weiten Bereichen sinnvoll. Auch macht gerade die derzeitige Situation der Finanz- und Wirtschaftskrise deutlich, dass eine Teilung der konjunkturellen Risiken einzelner Steuern im Rahmen des Steuerverbundes von Bund und Ländern hinsichtlich der Einkommen-, Körperschaft- und Umsatzsteuer stabilisierend wirkt. Dann aber kann auch auf die Zustimmungspflichtigkeit der vom Bund erlassenen Gesetze durch den Bundesrat (Art. 105 Abs. 3 GG) nicht verzichtet werden.¹⁵

¹³ Hierzu J. Hey, Steuerwettbewerb in Deutschland, Festschrift für Hermann Otto Solms, Berlin 2005, hrsg. von Paul Kirchhof, Otto Graf Lambsdorff und Andreas Pinkwart, 2005, 35 ff.

¹⁴ Die Übertragung des Grunderwerbsteuersatzes in die Ländergesetzgebungskompetenz (Art. 105 Abs. 2a, Satz 2 GG) ist nicht der Rede wert. Bisher ist hiervon auch kein Gebrauch gemacht worden.

¹⁵ J. Hey, VVDStRL 66, 277 (313 f.)

Dies schließt freilich nicht aus, den Ländern begrenzte Steuersatzautonomie in Form von Zuschlägen im Bereich der Einkommen- und Körperschaftsteuer einzuräumen.¹⁶ Ein derartiges Instrument ist letztlich unerlässlich, wenn die Länder in die neuen Verschuldungsgrenzen der Schuldenbremse einbezogen werden sollen.

II.2 Kommunales Finanzsystem

Eine Reform der Finanzverfassung darf nicht an den Bund-Länder-Beziehungen haltmachen, sondern muss die Gemeindeebene einbeziehen – ein Thema, das im Rahmen der Föderalismusreform meiner Ansicht nach zu Unrecht von vornherein ausgeblendet war.

Obwohl die Kommunen der Eigenstaatlichkeit einer gleichrangigen dritten Ebene entbehren, verfügen sie derzeit mit den Hebesatzgarantien für Grund- und Gewerbesteuer (Art. 106 Abs. 6 Satz 2 GG) über mehr verfassungsgarantierte Steuergesetzgebungsautonomie als die Länder. Dennoch indizieren steigende Kassenkredite und sinkende Investitionen sowie das erhebliche Gefälle zwischen den Kommunen Schwächen des Systems. Vor dem Hintergrund konjunkturell wegbrechender Gewerbesteuereinnahmen werden diese Defizite in den nächsten Monaten mit äußerster Schärfe hervortreten.¹⁷

Soweit die Kommunen in der Vergangenheit wehrlos der Überbürdung kostenträchtiger Aufgaben ausgesetzt waren, hat sich ihre Situation sowohl durch Verschärfung der landesverfassungsrechtlichen Konnexitätsgrundsätze als auch durch die Einfügung des Durchgriffsverbots in

¹⁶ So Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, Jahresgutachten 1990/91, Tz. 454; C. Waldhoff, Diskussionsbeitrag, 65. DJT (2004), Teil P, 263 f.; R. Soltwedel, Die Weltwirtschaft 1987, 129 (137); R. Sturm, Föderalismus in Deutschland, 2001, 109; Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen, Gutachten zum Länderfinanzausgleich in der Bundesrepublik Deutschland, in: Gutachten und Stellungnahmen 1988–1998, 103 (163 ff.); a. A. 65. DJT (2004), Teil P, Beschluss 30b.

¹⁷ Bereitschaft zur Reform der Gewerbesteuer, wenngleich nicht von Erfolg gekrönt, bestand in der Vergangenheit vor allem, wenn sich das Gewerbesteueraufkommen wie in den Jahren 2001–2003 rückläufig entwickelte, vgl. Zwick/Buschle/Habla/Maiterth, Wirtschaft und Statistik 2003, 633; J. Hey, StuW 2002, 314.

Art. 85 Abs. 1 Satz 2 GG n. F. verbessert. Eher sehen wir im Augenblick die Schwierigkeit, die Kommunen in die öffentlichen Investitionsprogramme dergestalt einzubinden, dass sie Bundesmittel verausgaben können. Art. 104b Abs. 1 GG sieht zwingend den Umweg über die Länder vor.

Dringlicher ist die Reform der Einnahmenseite. Das geltende System der Gemeindefinanzierung mit der Gewerbesteuer als Hauptfinanzierungsquelle verstößt gegen nahezu jeden Grundsatz eines rationalen dezentralen Steuersystems.¹⁸ Die Gewerbesteuer verletzt – auch wenn sie jüngst erneut vom Bundesverfassungsgericht bestätigt wurde¹⁹ – die Grundsätze der Gleichheit und Allgemeinheit der Besteuerung, erreicht nur einen schmalen Ausschnitt des kommunalen Wahlvolks und taugt noch nicht einmal als das vielbeschworene Band zwischen Wirtschaft und Kommune, sondern begründet für viele Gemeinden eine fatale Abhängigkeit von einigen wenigen leistungsstarken Unternehmen.

Überdies ist das Gewerbesteueraufkommen aufgrund der besonderen Mobilität und Konjunkturanfälligkeit gewerblicher Gewinne in hohem Maße volatil, obwohl gerade die Gemeinden aufgrund kommunalrechtlicher Kreditaufnahmerestriktionen ein besonderes Stetigkeitsbedürfnis haben²⁰ und als schwächstes Glied in der Kette am wenigsten in der Lage sind, Verantwortung für die internationale Wettbewerbsfähigkeit des Standortes zu tragen.

Gleichzeitig ist die Gewerbesteuer ein Extrembeispiel der Verflechtung und Intransparenz, indem einerseits durch die Gewerbesteuermulde Bund und Länder, durch die Kreisumlage die Kreise am Erfolg kommunaler Steuerpolitik partizipieren, andererseits seit 2001 mit der Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer ein paraverfassungsrechtlicher Finanzausgleich praktiziert wird.²¹ Schließlich

¹⁸ Dazu P. Bohley, Die Öffentliche Finanzierung, 2003, 460 ff.

¹⁹ BVerfG vom 15. Januar 2008 1 BvL 2/04, BVerfGE 120, 1 aufgrund der Vorlagebeschlüsse des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 23. Juli 1997, BB 1997, Beilage 16, und vom 24. Juni 1998, FR 1998, 1041.

²⁰ J. Hey, StuW 2002, 314, 320.

²¹ Zu Zweifeln an der Kompatibilität von § 35 EStG mit der finanzverfassungsrechtlichen Ertragsverteilung vgl. J. Hidién, BB 2000, 485 ff.; M. Wendt, FR 2000, 1173, 1175; W. Schön, StuW 2000, 151, 156.

wird die kommunale Standortpolitik sowohl durch den kommunalen Finanzausgleich als auch durch den 2004 zur Unterbindung von Gewerbesteueroasen²² eingeführten Mindesthebesatz²³ in ein enges Korsett gezwängt.

Dabei könnte gerade aus der Nähebeziehung der örtlichen Gemeinschaft in besonderem Maße kontrollfördernde Transparenz erwachsen. Hierzu bedürfte es lediglich der Aktivierung des in Art. 106 Abs. 5 Satz 3 GG bereits vorgesehenen kommunalen Hebesatzrechts auf die Einkommensteuer. So sehr sich die kommunalen Spitzenverbände gegen dieses Danaergeschenk der von ihnen stets geforderten Stärkung ihrer Autonomie sträuben, so sehr würde ein offener Ausweis der heute staatsinternen, damit dem Bürger weithin unbekanntenen kommunalen Einkommensteuerbeteiligung das Interesse an den örtlichen Angelegenheiten stärken und die Kommunalparlamente unter Rechtfertigungszwang setzen.

Die Gewerbesteuer sollte dagegen im Interesse der Planbarkeit kommunaler Haushaltswirtschaft in ihrer relativen Bedeutung zurückgenommen und zumindest partiell durch stetigere Einnahmequellen ersetzt werden.

III Probleme der Ausgestaltung des Steuersystems

Die Reform der Finanzverfassung kann nicht losgelöst vom Steuerfassungsrecht diskutiert werden. Dies macht gerade die Gewerbesteuer deutlich. Denn der Versuch des Gesetzgebers, den systemimmanenten Mangel der besonderen Konjunkturanfälligkeit des Gewerbesteueraufkommens durch ertragsunabhängige Besteuerungselemente zu kompensieren,²⁴ läuft Gefahr, die Grundrechte zu verletzen. Die be-

²² Zu verfassungsrechtlichen Bedenken siehe H. Jochum StB 2005, 254 (260); H. Montag in: Tipke/Lang (Hrsg.), Steuerrecht, 18. Aufl. 2005, § 12 Rn. 1; 39; Walz/Süß DSStR 2003, 1637, 1639 ff.; O. Otting DB 2004, 1222.

²³ Eingeführt durch Gesetz vom 23. Dezember 2003, BGBl. I 2922.

²⁴ Siehe z. B. die Ausweitung ertragsunabhängiger Bemessungsgrundlagenbestandteile durch die Unternehmenssteuerreform 2008: § 4h EStG; §§ 8a, 8c KStG; § 8 Nr. 1 GewStG; § 1 Abs. 3 AStG.

sonderen Erfordernisse kommunaler Haushaltswirtschaft ließen sich allenfalls dann als Rechtfertigung heranziehen, wenn es zur Gewerbesteuerfinanzierung der Kommunen keine Alternative gäbe.

Vor dem Hintergrund des sich bereits abzeichnenden konjunkturellen Einbruchs der Steuereinnahmen einerseits, der erhöhten staatlichen Ausgabenaktivität andererseits stellt sich die Frage, ob und in welchem Umfang das Verfassungsrecht den Bürger vor staatlicher Inanspruchnahme schützen wird, mit besonderer Brisanz. Denn die Schulden von heute sind die Steuern von morgen.

Dabei fällt zunächst auf, dass das Grundgesetz anders als noch die Weimarer Reichsverfassung (WRV)²⁵ keine ausdrücklichen Vorgaben für die inhaltliche Ausgestaltung einzelner Steuern enthält. Doch auch die Festbeschreibung des Leistungsfähigkeitsprinzips wie damals in Art. 134 WRV oder steuerlicher Belastungsobergrenzen ist, wie die Erfahrungen in anderen Ländern zeigen, keine Garantie für ein besseres Steuerrecht.²⁶ Auch verfassungsrechtliche Positivierungen schützen den Bürger nicht vor willkürlichen und maßlosen Zugriffen des Staates.

Grundsätzlich besteht dafür in Deutschland auch kein Bedürfnis, weil das Bundesverfassungsgericht die Ableitung verfassungsrechtlicher Vorgaben aus den Grundrechten und dem Rechtsstaatsprinzip – verglichen mit den Verfassungsgerichten anderer Staaten – mit durchaus beachtlicher Strenge wahrnimmt.²⁷

Insbesondere die steuerliche Berücksichtigung von Ehe und Familie sowie die Steuerfreiheit des Existenzminimums sind verfassungsgerichtlich lückenlos garantiert,²⁸ wie im Februar 2008 die Entscheidung zur Abziehbarkeit von Krankenversicherungsbeiträgen erneut bestätigt hat.²⁹

²⁵ Vogel/Waldhoff in: *Dolzer/Vogel/Graßhof* (Hrsg.), BK-GG, Vorbem. zu Art. 104–115 Rz. 156 ff., 498.

²⁶ Hierzu K. Tipke, *Die Steuerrechtsordnung*, Bd. I, 2. Aufl., Köln 2000, 307 ff., 446 ff.

²⁷ Hierzu siehe J. Hey, *Wandel der Verfassungsrechtsprechung*, StBjB 2007/08, 19.

²⁸ Dazu J. Hey, *Wandel der Verfassungsrechtsprechung*, StBjB 2007/08, 19, 30 ff.

²⁹ BVerfG vom 13. Dezember 2008 2 BvL 1/06, DStR 2008, 604.

Weit weniger deutlich sind die Ergebnisse der verfassungsgerichtlichen Judikatur zur Bedeutung des allgemeinen Gleichheitssatzes im Steuerrecht.³⁰ Zwar ist das Leistungsfähigkeitsprinzip als Maßstab gerechter Verteilung der Steuerlasten fester Bestandteil der Rechtsprechung. Das Bundesverfassungsgericht ist aber seit jeher großzügig, wenn es um Durchbrechungen zu Lenkungs Zwecken geht. Zudem billigt es dem Gesetzgeber weitgehende Gestaltungsfreiheit hinsichtlich der Auswahl der Steuergegenstände zu, so etwa hinsichtlich der Entscheidung, Gewerbebetriebe einer Sonderbelastung zu unterwerfen.

Unklar ist, wie das Gericht die bereits seit Ende der 1990er Jahre zu beobachtenden Tendenzen der Entkoppelung der Steuereinnahmen vom wirtschaftlichen Erfolg der Steuerpflichtigen bewerten wird. Angesichts erheblicher Verlustvorträge – die mit immer neuen Rekordzahlen beziffert werden – und der Gefahr der Gewinnverlagerung vor allem durch Finanzierungsgestaltungen ist der Gesetzgeber dazu übergegangen, Verluste und bestimmte Aufwendungen nur noch eingeschränkt zum Abzug zuzulassen. Zu nennen sind u. a. die Mindestbesteuerung, die Zinsschranke, die Besteuerung von Finanzierungsaufwendungen in der Gewerbesteuer. Damit verletzt der Gesetzgeber seit Jahren das objektive Nettoprinzip als eine der zentralen Konkretisierungen des Leistungsfähigkeitsprinzips.³¹

Indem Verluste und Betriebsausgaben nicht oder nur noch eingeschränkt zum Abzug zugelassen werden, wird zudem die so genannte „built-in flexibility“³² der Ertragsteuern, das Atmen mit der Konjunktur, aufgegeben. Kurzfristig hat dies aus der Sicht des Fiskus den Vorzug der Stabilisierung der staatlichen Einnahmen, langfristig erstickt es – insbesondere in Zeiten einer Rezession – die Steuerquellen, weil die Gefahr besteht, dass Unternehmen, obwohl sie Verluste machen, Steuern zahlen müssen und sich hierdurch das Insolvenzrisiko erhöht.

³⁰ Dazu J. Hey, *Wandel der Verfassungsrechtsprechung*, StBjB 2007/08, 19, 33 ff.

³¹ Siehe hierzu *pars pro toto* J. Lang in: *Tipke/Lang*, *Steuerrecht*, 19. Aufl., 2008, § 8 Rz. 94; *ders.*, *StuW* 2007, 3 ff.

³² J. Lang in: *Tipke/Lang*, *Steuerrecht*, 19. Aufl., 2008, § 8 Rz. 10.

Auch in der Entscheidung zur Pendlerpauschale hat sich das Bundesverfassungsgericht nicht festgelegt, ob es diesem Trend Einhalt gebieten wird. Deutlich zurückgewiesen hat es jedoch die rein fiskalische Begründung, der Staat benötige Geld. Es bedürfte hier deutlicher Worte des Gerichts, um den Gesetzgeber wieder auf den Pfad der Nettobesteuerung zurückzubringen.

Keinen generellen Schutz bietet das Grundgesetz in der Interpretation des Bundesverfassungsgerichts vor *Übermaßbesteuerung*. Der 1995 von Paul Kirchhof im Vermögensteuerbeschluss³³ entwickelte *Halbteilungsgrundsatz* hat keine Bestätigung gefunden. Derselbe Senat vermochte im Jahr 2006 aus der Eigentumsgarantie keine Belastungsobergrenze im Sinne einer annähernd hälftigen Teilung mehr abzuleiten, sondern hat die Ausgestaltung des Steuertarifs – wie ich meine, zu Recht – in die Verantwortung der Politik gestellt.³⁴ Die Entscheidung für einen bestimmten Tarifverlauf folgt dem Einnahmebedarf, der wiederum durch das Ausgabeverhalten determiniert ist. Deshalb sind Forderungen nach Steuersenkungen ohne gleichzeitige Thematisierung der Ausgabe Seite verfehlt.

Auch eine deutliche Anhebung des Einkommensteuerspitzensatzes zur Finanzierung der aktuell beschlossenen Konjunkturprogramme würde daher allenfalls an äußerste Grenzen des verfassungsrechtlichen Übermaßverbots stoßen.

IV Einbindung in den europäischen Rahmen

Sehr viel eher erreicht sein dürften die faktischen Grenzen, die sich einer übermäßigen Anspannung der Steuersätze auf mobile Faktoren mittlerweile im europäischen und internationalen Steuerwettbewerb stellen. Der Steuerwettbewerb hat über einen Zeitraum von 20 Jahren zur Absenkung der Körperschaftsteuer von 56 Prozent auf 15 Prozent und des Einkommensteuerspitzensatzes von 56 Prozent auf 42 Prozent

beziehungsweise 45 Prozent geführt. Zwar ist das der Einkommensteuer unterliegende Einkommen in der Breite weniger mobil als gewerbliche Gewinne, indes ist auch qualifizierte Arbeit von Spitzenverdienern so mobil, dass der Anhebung des Einkommensteuerspitzensatzes Grenzen gesetzt sind. Freilich werden in der globalen Finanzkrise auch die Wettbewerber ihre Steuern anheben müssen, um die Staatsfinanzen wieder zu sanieren. Dies mag den Druck von außen auf die Steuersätze zumindest vorübergehend etwas lindern.

Obwohl viele Mitgliedstaaten ähnliche Probleme haben, ihre Staatsaufgaben vor dem Hintergrund des Wettbewerbs in einer globalen Volkswirtschaft zu finanzieren, fehlt es bisher an einer gemeineuropäischen Strategie in Finanzangelegenheiten. Einigungen werden eher punktuell und – wie jetzt mit dem Hilfsfonds für in akute Not geratene EU-Mitgliedstaaten, die nicht dem Euroraum angehören – situativ gefunden.

Grundsätzlich sind die Mitgliedstaaten aber weiterhin für ihre nationalen Haushalte verantwortlich. Verstöße gegen die nationale Haushaltsdisziplin sind sanktionierbar, wobei sich in der Finanz- und Wirtschaftskrise erweisen wird, wie wirkungsvoll die Stabilitätskriterien sind. Es bleibt abzuwarten, ob die Kommission in der Lage sein wird, parallel eine Vielzahl von Defizitverfahren mit dem notwendigen Nachdruck durchzuführen.

³³ BVerfG vom 22. Juni 1995 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121.

³⁴ BVerfG vom 18. Januar 2006 2 BvR 2194/99, BVerfGE 115, 97.

Veröffentlichungen der Walter-Raymond-Stiftung der BDA
Band 49

Solide Staatsfinanzen – die Finanzmarktkrise, ihre Folgen und ihre Lehren

47. Kolloquium der Walter-Raymond-Stiftung
Berlin, 22. und 23. März 2009

Mit Beiträgen von
Clemens Fuest, Hans Peter Grüner, Johanna Hey, Karl Homann,
Hans-Jürgen Papier, Karl-Heinz Paqué und Thilo Sarrazin

einer Bilanz von
Dietrich Creutzburg

und der Eröffnung und dem Schlusswort von
Eckart John von Freyend,
Sprecher des Vorstandes der Walter-Raymond-Stiftung der BDA

Die Veröffentlichungen der Walter-Raymond-Stiftung erscheinen im Verlag der

Bibliographische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliographie; detaillierte bibliographische Daten sind im Internet unter <http://dnb.ddb.de> abrufbar.

Veröffentlichungen der Walter-Raymond-Stiftung, Band 49: Solide Staatsfinanzen – die Finanzmarktkrise, ihre Folgen und ihre Lehren

Herausgeber: Walter-Raymond-Stiftung der BDA

Verlag: GDA Gesellschaft für Marketing und Service der
Deutschen Arbeitgeber mbh – Breite Straße 29, 10178 Berlin
www.gda-online.de

Alle Rechte liegen bei der Walter-Raymond-Stiftung

Gestaltung: Jürgens. Design und Kommunikation, www.juergens-dk.de

Printed in Germany

ISBN 978-3-938349-51-9

INHALTSVERZEICHNIS

VORTRÄGE UND BILANZ

ECKART JOHN VON FREYEND

Eröffnung: 50 Jahre Walter-Raymond-Stiftung –
Moderator zwischen Wissenschaft, Wirtschaft und Politik 7

KARL HOMANN

Ethik, Vertrauen und die Ordnung der Wirtschaft –
was lehrt uns die Finanzkrise? 15

KARL-HEINZ PAQUÉ

Rückbesinnung auf die Prinzipien der Sozialen Marktwirtschaft. . . 25

HANS-JÜRGEN PAPIER

Der gesellschaftliche Diskurs – Grundlage für Politik und
Rechtsprechung in einer freiheitlichen Gesellschaft? 37

CLEMENS FUEST

Herausforderungen bei der Sanierung der Staatsfinanzen. 47

JOHANNA HEY

Welche Finanz- und Steuerverfassung braucht Deutschland? 59

THILO SARRAZIN

Zur Renaissance des regulierenden und schützenden Staates 73

HANS PETER GRÜNER

Systemstabilität oder schöpferische Zerstörung –
Regulierung als öffentliche Aufgabe? 83

ECKART JOHN VON FREYEND

Schlusswort. 99

DIETRICH CREUTZBURG

Bilanz des Kolloquiums: Krisenbekämpfung im Spannungsfeld
von Systemrisiken, Moralansprüchen und „fair value“. 103

ANHANG

Referenten122
Teilnehmer133
Die Walter-Raymond-Stiftung143
Gremien der Walter-Raymond-Stiftung144
Veröffentlichungen der Walter-Raymond-Stiftung.146

VORTRÄGE UND BILANZ